

### III. BEFREIUNG VON KANTONALEN ABGABEN EXEMPTION DE CONTRIBUTIONS CANTONALES

#### 52. Urteil vom 27. Oktober 1938

##### i. S. Schweiz. Eidgenossenschaft gegen Luzern, Regierungsrat.

Beim Erwerb von Liegenschaften zu militärischen Zwecken ist die Eidgenossenschaft von der Entrichtung kantonaler Handänderungssteuern befreit. (Art. 164, Abs. 2 MO).

A. — Im Kanton Luzern ist, nach dem Gesetz vom 30. November 1897, beim Übergang von Liegenschaften durch Kauf, Tausch oder Schenkung eine « Handänderungsgebühr » von der Kauf- oder Schätzungssumme zu entrichten (§ 1). Sie beträgt  $\frac{1}{2}$  % zu Gunsten der Einwohnergemeinde und des Staates. Die Gemeinden können für ihre Gemeindekasse ein weiteres halbes Prozent beziehen (§ 2). Den Gemeinden ist es freigestellt, ihren Anteil an der Gebühr in laufender Rechnung zu verwenden, oder für bestimmte Zwecke zurückzulegen (§ 3). Die Gebühr ist vom Verkäufer und Käufer zu gleichen Teilen jedoch unter solidarischer Haftbarkeit zu zahlen (§ 8).

B. — Durch Kaufverträge vom 20. August und 22. Oktober 1937 erwarb die eidgenössische Kriegsmaterialverwaltung zwei Landparzellen in der Gemeinde Menznau (Luzern) zu militärischen Zwecken. Sie bestritt dabei, unter Berufung auf Art. 164 MO, die Pflicht zur Entrichtung der luzernischen Handänderungsgebühr, wurde aber verhalten, den auf sie als Käufer entfallenden Anteil an der Gebühr (je die Hälfte von Fr. 13.— und Fr. 21.—) zu tragen. Rekurse gegen die Steueraufgabe wurden vom Regierungsrat des Kantons Luzern abgewiesen (Entscheidung vom 13. Juni 1938). Der Regierungsrat geht davon aus, dass nach der allgemeinen Ordnung, die in den

Gesetzen von 1851 und 1934 über die politischen und polizeilichen Garantien zu Gunsten der Eidgenossenschaft (Art. 7, resp. 10) niedergelegt ist, den Kantonen nur die Belegung des Bundesvermögens mit direkten Steuern verboten wird und Handänderungsgebühren, als indirekte Steuern, vom Bunde stets zu entrichten waren. Es frage sich aber, ob Art. 164, Abs. 2 der MO von 1907, in welchem Art. 222 der MO von 1874 inhaltlich übernommen worden sei, weitergehe. Die Botschaft zur MO von 1874 äussere sich zu Art. 222 nicht. Daraus lasse sich schliessen, dass schon damals nur die Absicht bestanden habe, geltendes Recht zu übernehmen und die Steuerfreiheit des Bundes, wie sie nach Art. 7 GarG von 1851 umschrieben war, ausdrücklich auch für militärisches Eigentum des Bundes festzulegen. « Denn hätte ein Novum, eine über Art. 7 des Garantiegesetzes 1851 hinausgehende Steuerfreiheit des Bundes geschaffen werden wollen, so wäre dies wohl in der sonst sehr eingehenden Botschaft zur MO 1874 begründet, zum wenigsten aber erwähnt worden ». Aber auch wenn man grundsätzlich unter dem Ausdrucke « keinerlei Steuern » in Art. 164, Abs. 2 MO, indirekte Steuern mitverstehen wollte, fehle es an einer Belastung zu militärischen Zwecken bestimmten Bundeseigentums, weil Objekt der Handänderungsgebühr, als einer Rechtsverkehrssteuer, das auf Eigentumsübertragung gerichtete Rechtsgeschäft sei und die Gebühr vor der Übertragung des Grundstückes auf den Käufer entrichtet werden müsse. Rechtsgeschäfte, bei denen der Bund als Vertragspartei beteiligt ist, seien mangels einer entsprechenden ausdrücklichen Gesetzesvorschrift nicht steuerfrei.

C. — Mit zwei Klageschriften vom 23. Juli 1938 leitet die Schweizerische Eidgenossenschaft den direkten verwaltungsrechtlichen Prozess nach Art. 18, lit. a VDG gegen den Kanton Luzern ein mit dem Rechtsbegehren, es sei festzustellen, dass die Klägerin von der Bezahlung von Handänderungsgebühren für die beiden laut Kaufverträgen vom 20. August und 22. Oktober 1937 für

militärische Zwecke erworbenen Grundstücke befreit sei, und es seien demgemäss die Rekursentscheide des Regierungsrates des Kantons Luzern vom 13. Juni 1938 aufzuheben, unter Kostenfolge. Aus Art. 164, Abs. 2 gehe klar hervor, dass die Steuerbefreiung des Bundes in Militärsachen weitergehe als diejenige des Garantiegengesetzes und jede Steuerbelastung ausschliesse. Die vollständige Befreiung der Anlagen und Einrichtungen für die Landesverteidigung sei sachlich gerechtfertigt. Auch aus dem Wesen der konkreten Steuer lasse sich nichts Gegenteiliges ableiten.

Der Regierungsrat des Kantons Luzern beantragt Abweisung der Klage. Es liege keineswegs auf der Hand, dass die MO von 1874 die Steuerfreiheit des Bundes über den Rahmen von Art. 7, Abs. 2 des Garantiegengesetzes habe ausdehnen wollen. Indirekte und Rechtsverkehrssteuern seien damals noch beinahe unbekannt oder wenigstens so unbedeutend gewesen, dass sich die Annahme rechtfertige, man habe unter « Steuern » nur direkte Abgaben verstanden. Art. 164 MO verbiete nur die Belastung des zu militärischen Zwecken bestimmten Eigentums des Bundes, nicht die Besteuerung eines Rechtsgeschäftes, das zum Erwerb solchen Eigentums führt.

Die Klage wurde geschützt und die Befreiung des Bundes von den geforderten Handänderungsgebühren festgestellt

*in Erwägung:*

1. — Die Bundesgesetzgebung ordnet allgemein die Befreiung des Bundesvermögens (« alle unter der Verwaltung des Bundes stehenden Fonds und diejenigen Liegenschaften, Anstalten und Materialien, die unmittelbar für Bundeszwecke bestimmt sind ») von der Belastung mit direkten Steuern in den Kantonen an (Art. 7 GarG von 1851 und Art. 10 GarG von 1934).

Daneben wird in Spezialgesetzen die Befreiung besonders geregelt für einzelne Institutionen des Bundes und

im Hinblick auf besondere Tatbestände. Es ist ohne weiteres ersichtlich, dass diese Ordnungen nicht die Bedeutung einer Bestätigung jener allgemeinen Befreiungsklausel haben können, sondern dass es sich dabei um Abweichungen von ihr, meist um die Ausdehnung, z. T. aber auch um Einschränkungen (vgl. BGE 29 I S. 327 f.) handelt. So sind z. B. die Bundesbahnen grundsätzlich, d. h. abgesehen von Liegenschaften, die keine notwendige Beziehung zum Bahnbetrieb haben (vgl. BGE 60 I S. 150 f.), von jeder Besteuerung durch Kantone und Gemeinden ausgenommen, also nicht nur von direkten Steuern (BahnG Art. 3, Abs. 1). Ähnlich die Schweizerische Unfallversicherungsanstalt (KUVG Art. 51, 1); diese genießt sodann Gebührenfreiheit für Urkunden, die unmittelbar für den Anstaltsbetrieb ausgestellt werden (KUVG Art. 53, Abs. 2; BGE 61 I 155 f.). Dasselbe gilt für die Schweizerische Nationalbank (Natbankges. Art. 12). Die eidgenössische Postverwaltung ist von jeder Stempelsteuer befreit auf Scheinen, Rechnungen, Schecks und Urkunden aller Art, die im Postverkehr von der Postverwaltung oder den Postbenützern ausgestellt werden (PVG Art. 8).

Eine spezielle Regelung, neben derjenigen des Garantiegengesetzes, enthält auch Art. 164, Abs. 2 MO. Danach dürfen Militäranstalten oder Militärwerkstätten, sowie zu militärischen Zwecken bestimmtes Eigentum des Bundes mit keinerlei kantonalen oder Gemeinde-Steuern belastet werden. Es wird demnach nicht allein die Befreiung auf gewisse indirekte Steuern ausgedehnt, sondern die vollständige Ausnahme von jeglicher Besteuerung schlechtweg angeordnet: es darf in Kantonen und Gemeinden « keinerlei » Belastung stattfinden, d. h. keine Steuer irgendwelcher Art erhoben werden. Die Befreiung ist sodann nicht beschränkt auf militärischen Zwecken dienende, ihnen gewidmete Einrichtungen, Militär-Anstalten im Sinne der Verwaltungsrechtslehre, sondern sie gilt auch für das Eigentum des Bundes, das zu militärischen Zwecken « bestimmt » ist, für das also eine Verwendung zu militä-

rischen Zwecken bloss beabsichtigt wird. Nach der Formulierung der Bestimmung wird die absolute Befreiung der Einrichtungen des Bundes für militärische Zwecke angeordnet; dann können die Handänderungssteuern, die die Kantone und Gemeinden bei Übertragung des Eigentums an Grundstücken erheben, davon nicht ausgeschlossen sein. Als Voraussetzung für die Befreiung genügt die Bestimmung des zu erwerbenden Grundstückes für militärische Zwecke. Diese Zweckbestimmung kann aber erfolgen, bevor das Grundstück erworben ist. Der Anordnung in Art. 164, Abs. 2 MO liegt der Gedanke zu Grunde, dass die Landesverteidigung gemeinsame Aufgabe des Bundes und der Kantone ist und eine fiskalische Belastung irgendwelcher Art der Aufwendungen und Einrichtungen des Bundes für militärische Zwecke sich damit nicht verträgt (vgl. dazu die übrigen Befreiungen von Steuern und Gebühren in Art. 164 zu Gunsten des Bundes und diejenigen in Art. 165 zu Gunsten von Privaten).

2. — Der Regierungsrat des Kantons Luzern bestreitet nicht, dass die beiden Grundstücke, um die es sich handelt, zu militärischen Zwecken erworben wurden. Er anerkennt auch, dass es sich bei der luzernischen « Handänderungsgebühr » um eine Steuer handelt und nach den unter Fakt. A hievor wiedergegebenen Bestimmungen des kantonalen Gesetzes kann hierüber kein Zweifel sein. Seine Auffassung, die MO von 1874 habe die Steuerbefreiung des Bundes in Militärsachen nicht über Art. 7 des (alten) Garantiegesetzes ausdehnen, indirekte, insbesondere Rechtsverkehrssteuern nicht einbeziehen wollen, ist unvereinbar mit dem Wortlaut der Bestimmung, für den mit aller Klarheit, offensichtlich bewusst, die vom Garantiegesetz abweichende Formulierung gewählt wurde, dass « keinerlei » Belastung zulässig sei. Es mag allerdings dahingestellt bleiben, ob man bei einschränkender Interpretation von Art. 222, Abs. 2 der MO von 1874 nicht vielleicht trotz dieser Formulierung kantonale Handänderungssteuern auf dem Eigentumserwerb des Bundes

zu militärischen Zwecken unter gewissen Voraussetzungen deshalb hätte durchgehen lassen können, weil jenes Gesetz die Befreiung nur anordnete zu Gunsten von Militäranstalten und Militärwerkstätten, und damit die Frage wenigstens offen liess, wie es sich verhält bei Liegenschaftserwerb für erst zu errichtende Militäranstalten und für andere militärische Zwecke. Auf jeden Fall ist diese Unbestimmtheit der frühern Regelung behoben worden durch Art. 164 der MO von 1907, der in einem Zusatz zum übernommenen Wortlaut auf die militärische Zweckbestimmung abstellt und damit eine Beschränkung der Befreiung auf Investitionen in bestehenden militärischen Anstalten und Werkstätten nicht mehr zulässt.

Daraus dass in den Materialien zu den Gesetzen von 1874 und 1907 nichts über die Tragweite dieser Ausnahme von der kantonalen Gesetzgebung gesagt wurde, kann nichts Gegenteiliges geschlossen werden. Die Botschaft von 1874 befasste sich mit Einzelheiten nicht, besonders wurde darin davon abgesehen, eine fortlaufende Erläuterung zu den einzelnen Bestimmungen des Gesetzes zu geben (BBl. 1874 II S. 1). Ebenso wurden bei der Militärorganisation von 1907 solche Ergänzungen und Verbesserungen des Textes, wie die, um die es sich hier handelt, in der Botschaft nicht besonders erwähnt.

Auch davon, dass die Handänderungssteuern wegen ihrer Geringfügigkeit von der Beschränkung der kantonalen Gesetzgebung durch die Militärorganisation nicht erfasst würden, kann nicht die Rede sein. Schon im Jahre 1874 erhoben einzelne Kantone Handänderungssteuern, die nicht zu übersehen waren, so Waadt, Neuenburg und Genf zu Sätzen von 3-4 % (vgl. SCHANZ, Die Steuern der Schweiz, Band I, S. 160 f., Bd. IV S. 93, 179 u. 228). In Luzern wurde die Handänderungssteuer vor Erlass der Militärorganisation von 1907 eingeführt. Wenn bei diesen Verhältnissen in den Materialien zu den Gesetzen von 1874 und 1907 keine näheren Ausführungen enthalten sind, so liegt, abgesehen von dem bereits Gesagten, der Grund wohl

eher darin, dass die vollständige Befreiung des Militärwesens des Bundes von jeder kantonalen Besteuerung, inbegriffen die Handänderungssteuern, von jeher als selbstverständlich und keiner Erläuterung bedürftig gegolten hat.

## A. STAATSRECHT — DROIT PUBLIC

### I. DOPPELBESTEUERUNG

#### DOUBLE IMPOSITION

53. Sentenza 14 ottobre 1938

nella causa Schmid contro Cantone Ticino.

Soggiace all'art. 46 cp. 2 CF la cosiddetta «tassa di soggiorno cantonale» istituita coi decreti legislativi 15 gennaio 1935 e 30 giugno 1936 dal Gran Consiglio del Cantone Ticino ?

A. — Con decreto legislativo 15 gennaio 1935 il Gran Consiglio del Canton Ticino istituiva una tassa di soggiorno cantonale. Secondo l'art. 1, essa è destinata a promuovere l'industria turistica del Cantone. In virtù dell'art. 2 sono tenuti al pagamento di questa tassa tutti gli ospiti di alberghi, pensioni, cliniche private, appartamenti o camere ammobigliate. La tassa sarà portata in conto dall'albergatore o datore di alloggio all'ospite, e le somme incassate per questo titolo saranno versate mensilmente all'ente turistico locale (art. 3). La tassa è di centesimi 25 per pernottamento; è ridotta a centesimi 10 nelle località di poca importanza turistica (art. 5). I proventi della tassa di soggiorno dovranno essere destinati esclusivamente ad opere concernenti lo sviluppo turistico della località (art. 6). Le «Pro loco» verseranno il 20 % delle tasse di soggiorno all'Associazione cantonale per il turismo, che, a' sensi dei propri statuti, utilizzerà detti importi per il promuovimento del turismo nel Cantone in generale (art. 7).